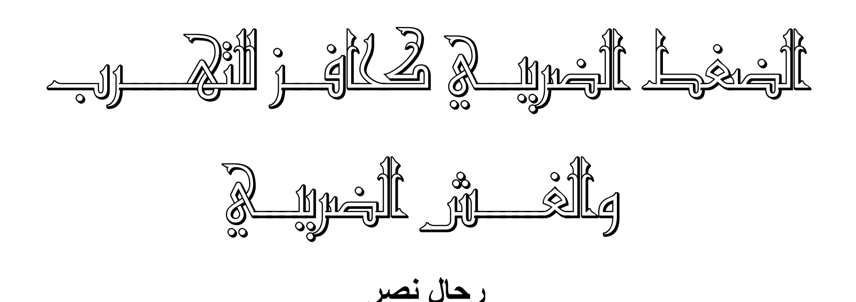


مجلّة الواحات للبحوث والدراسات
ردمد 7163- 1112 العدد 18 (2013) : 126 - 138
http://elwahat.univ-ghardaia.dz



رحال نصر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الوادي

الملخـــــص:

إن فرض الضرائب على المكلفين يجب أن يكون منطقيا حتى يكون ذلك مقبولا لديهم ولو أفرطت السلطات في رفع مستوى معدلات الضرائب والرسوم ستكون النتيجة الحتمية وهي نقص الحصيلة الضريبية، بل يتعدى ذلك إلى تغير سلوك المكلفين فبدل من إنتهاج سلوك التصريح والتسديد العادي في الآجال القانونية، سوف يتجهون نحو ممارسة التهرب والغش الضريبي هربا من الضغط الضريبي المفروض عليهم.

وعليه تأتي هذه الورقة البحثية لتوضيح الإطار المفاهيمي للتهرب والغش الضريبي وكذا عرض نظرية الضغط الضريبي.

الكلمات المفتاحية:

التهرب الضريبي، الغش الضريبي، الضغط الضريبي.

Résumé:

L'imposition de taxes sur les contribuables doivent être raisonnables afin d'être acceptable d'avoir, et si des pouvoirs publique à augmenter les taux d'impôt et les taxes seront le résultat inévitable est le manque de recettes fiscales, mais aussi pour modifier le comportement de charge, lieu de poursuivre le comportement des limites de remboursement normale tendent à la pratique de l'évasion et la fraude fiscale, pour échapper à la pression de la fiscalité qui leur sont imposées.

Et il est venu de ce papier pour illustrer le cadre conceptuel de la fraude et l'évasion fiscales ainsi que la présentation de la théorie de la pression fiscale.

Mots clés: L'évasion fiscale, fraude fiscale, la pression fiscale.

مقدمة:

لما كان فرض الضرائب في مجتمع معين في وقت معين يؤدي إلى التأثير على سلوك الأفراد وتعديل خططهم في مجالات الإنفاق سواء بالنسبة للإستهلاك أو الإستثمار،فقد إستعانت النظرية الحديثة للضريبية بعد التحول على الفكرة التقليدية بوجوب الحد بقدر الإمكان من فرض الضرائب وكذلك وضع نسب ملائمة بواسطة النماذج الإقتصادية المختلفة والمهتمة بدراسة سلوك المكلفين على أسس منهجية، فأدخلت الضريبة كأحد المتغيرات في التوازن الإقتصادي الأمثل، كما أن دراسة سلوك المكلفين تواجه العديد من الصعوبات بالقدر الذي يؤثر على قيمة ما حققته النتائج، نتيجة لعدم كفاية ما تتضمنه هذه المتغيرات من ناحية، وإعتمادها على إفتراض قيام المكلف الذي يتحمل العبء الحقيقي بدفعه لتلك الضرائب، دون الأخذ في الحسبان ما ينجر من نقل عبء الضريبة والتهرب منها أوتجنبها بشتى السبل القانونية والغير قانونية من تعقيدات على نحو يؤدي في النهاية إلى عدم ملائمة النظام الضريبي في مجتمع معين للهيكل

الإقتصادي السائد وهذا ما يسمى بالضغط الضريبي والذي سيكون موضوع بحثنا.
من هذا المنطلق تأتي إشكالية بحثنا هذا متمثلة في السؤال التالي:

إلى أي مدى يمكن للضغط الضريبي أن يضطر المكلفين لسلوك التهرب والغش الضريبي ؟
وللإجابة عن إشكالية البحث التي تم طرحها إنطلقنا من الفرضيات الآتية؟

- يحتمل أن يكون الضغط الضريبي عامل وحافز أساسي للتهرب والغش الضريبي.

- ليس بالضرورة أن يكون الضغط الضريبي سببا لسلوك التهرب والغش الضريبي.

أولا : مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي

إن التطرق لظاهرة التهرب الضريبي يؤدي إلى طرح تساؤلات عديدة تتعلق بتحديد مفهوم واضح لها و الإحاطة بها وعرض تصنيفاتها ومختلف المفاهيم التي تتداخل و تترابط معها و عليه سوف نوضح ذلك :

1- التهرب الضريبي

لقد عرفت ظاهرة التهرب الضريبي من قبل العديد من الباحثين لذلك سنورد هنا أهم التعاريف و تصنيفاتها و أشكالها فيما يلي :

1-1- تعريفات التهرب الضريبي

يمكن أن نجمل مختلف التعاريف التي تناولت موضوع التهرب الضريبي أو ما يعرف بالتجنب الضريبي فيما يلي :

- تعريف Margairaze André

التهرب الضريبي هو محاولة التملص من الضريبة في حدود القانون .

- تعريف Martinez Jean Claude

التهرب الجبائي هو فن تفادي الوقوع خارج مجال القانون.

- تعريف Delahaye Thomas

التهرب الضريبي هو أن يسعى المكلف إلى التخلص من الضريبة دون أن يخترق القانون الجبائي، و إنما يعمل على خلق وضعيات تسمح له بتحقيق ذلك .[1]

- تعريف جامع أحمد

هو تخلص الفرد من دفع الضريبة دون إرتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي.[2]

- تعريف Gaudemet Paul Marie

يقصد بالتهرب الضريبي أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم.[3]

- تعريف Cartou Louis

فإنه يعرف التهرب الضريبي على أنه " هي مجموعة العمليات التي يقوم بها المكلف من أجل وضع مادته الخاضعة للضريبة في متناول النظام الجبائي الذي يمنحه أحسن وأكثر إمتيازات سواء في داخل الدولة أوخارجها ". [4]

و من أمثلة ذلك الضريبة على التركات، حيث يقوم المعني بالأمر بتقسيم أمواله على ورثته رغم أنه مازال على قيد الحياة في شكل هبات حتى لا تخضع أمواله للضريبة فنجد أن هناك نوعا من التحايل يقوم به المكلف بطريقة قانونية.

و إذا كان التهرب الضريبي يعني إمتناع المكلف عن دفع الضريبة المستحقة كلها أو بعضها عن طريق إنكار حدوث الواقعة التي أنشأت الضريبة أو إخفاء بعض أو كل عناصر الوعاء الضريبي أو بإنكار قدرته على الدفع حتى يتم إسقاط الضريبة و هو ما يعرف عند البعض بالتجنب الضريبي، أو المسار الأقل فرضا للضريبة أي إستغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الإلتزام بدفعها و هذا الشكل من التهرب لا يتضمن أية مخالفة يعاقب عليها القانون حيث يستعين المكلف في التهرب من الضريبة بأهل الخبرة و الإختصاص لإستنباط طرق التحايل، مستندين في ذلك إلى خلل أو ثغرة قانونية.[5]

1-2- تصنيفات التهرب الضريبي

يعبر عن التهرب الضريبي أحيانا بالغش الضريبي المشروع أو التجنب الضريبي" والغش الضريبي المشروع في الواقع هو عبارة مرادفة للتهرب الضريبي"، و يتجلى التهرب في صنفين هما:
- التجنب الضريبي المقصود من المشرع الجبائي.

- التجنب الضريبي غير المقصود من المشرع الجبائي.

1-3- أشكال التهرب الضريبي

بعد التعرض إلى مفهوم التهرب الضريبي و

تصنيفاته نتطرق هنا لأشكال التهرب الضريبي و هي الحالات التي تمكن المكلف من التخلص من الضريبة دون مخالفة القانون وهي كما يلي :

1-3-1- الامتناع :

وهو أبسط طريقة للتهرب من الضريبة وبصورة أوضح، فإن المكلف يمتنع عن القيام بالواقعة أو التصرف الذي تفرض على أساسه الضريبة، ومثال ذلك إمتناع الشخص عن إستهلاك سلعة ما خاضعة لضريبة مرتفعة، و هذه الضريبة قد تكون مقصودة من طرف المشرع الذي يهدف إلى دفع الأفراد بطريقة غير مباشرة إلى التقليل من إستهلاك السلعة محل البحث مراعاة لإعتبارات إقتصادية أو إجتماعية مختلفة كالحد من إستيرادها توفيرا للعملات الأجنبية أو تشجيع إنتاج السلـع البديـلة لها أو الحد من إستهلاكها حفظا للصحة العامة،[6] و طريقة الإمتناع هذه تؤدي بالمكلف إلى تجنب دفع الضريبة كليا أو جزئيا، و يكون عدم الدفع كليا عندما يمتنع المكلف من إستهلاك السلع لتجنب دفع الضرائب على الإنفاق كما يستطيع أن يوظف كل ثروته في سندات قرض أصدرتها الدولة و أعفته و أعفت دخله من الضرائب لتشجيع الإكتتاب فيه، فالمكلف لا يدفع أي ضريبة على ثروته كما يكون عدم الدفع جزئيا كأن يقلل من أرباحه الخاضعة للضريبة وذلك بالتقليل من نشاطه حتى لا يتجاوز الحد المقرر إخضاعه للضريبة.[7]

1-3-2- الإحلال :

يتمثل الإحلال في أن المكلف عوض أن يوظف أمواله في أنشطة أخرى تكون معفاة أو مفروضة عليها ضريبة أقل،[8] و يتجسد ذلك مثلا في الإستثمار الفلاحي ومن ناحية أخرى قد يستهدف المشرع هذه النتيجة تحقيقا لأغراض معينة، و في هذا الإطار قد يشجع هذا الأخير الأفراد على التوجه نحو الإنتاج الزراعي من أجل تحقيق الإكتفاء الذاتي و خلق مناصب شغل و القضاء على البطالة وفي هذه الحالة يحرص المشرع على إعفاء المتهمين بهذا الميدان من الضرائب و غالبا ما يكون هذا الإعفاء لمدة معينة تشجيعا وتحفيزا لهم.

ثانيا- لمحة عن الغش الضريبي

1- الغش الضريبي

لقد تعددت آراء و تعاريف الباحثين في ظاهرة الغش الضريبي، إذ من الصعب إعطاء تعريف شامل يحظى بإجماع واسع نظرا لإختلاف الزاوية التي ينظر منها كل باحث لذلك سنورد هنا بعض التعاريف لهذه الظاهرة و كذلك تصنيفاتها.

1-1- تعريفات الغش الضريبي

- تعريف Lucien Mehl

" يعرف الغش الضريبي بأنه خرق للقانون الجبائي بهدف التخلص من الضريبة وتخفيض وعائها."[9]

- تعريف Camille Rosier

" يشمل الغش الضريبي كل الحركات و العمليات القانونية و المحاسبية و كل الوسائل و الترتيبات و التدابير التي يلجأ إليها المكلف بهدف التخلص من دفع الضرائب."[10]

- تعريف Margairaz André

" يمكن القول بأن هناك غش عندما تطبق الوسائل التي تسمح بالتخلص من الضريبة في حين أن المشرع لم يسمح بذلك، فالغش الضريبي بمعناه العام هو كل عمل تام قائم على سوء نية صاحبه بهدف التغليط و التضليل". [11]

- تعريف جامع أحمد

" هو محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه بإتباع طرق و أساليب مخالفة للقانون و تحمل طابع الغش و غيره".[12]

- تعريف Delahaye Thomas

" الغش الضريبي هو مخالفة للقانون الجبائي. "[13]

- تعريف القانون الجبائي الجزائري

" كل محاولة للتخلص من الضريبة بإستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصفيتها كليا أو جزئيا. [14]

و من خلال هذه التعاريف نلاحظ أنها تتفق حول النقاط التالية:

- الغش الضريبي هو المخالفة الواضحة و الصريحة لنصوص القانون الجبائي.

- يتم الغش الضريبي بوسائل مادية أو محاسبية و غيرها من أجل عدم دفع الضريبة.

- يهدف الغش إلى التخلص من الضريبة.

لذلك يمكن أن نوجز مختلف التعاريف السابقة في التعريف التالي للغش الضريبي " هي كل مخالفة واضحة وصريحة للقانون الجبائي بإستعمال وسائل

مادية و محاسبية وغيرها من أجل التخلص من الضريبة سواء بشكل جزئي أو بشكل كلي.

1-2- تصنيفات الغش الضريبي:

يعبر عن الغش الضريبي أحيانا بالتهرب الضريبي غير المشروع، وتوجد عدة تصنيفات للغش الضريبي نذكر منها مايلي :

1-2-1- الغش البسيط و الغش المعقد

1-2-1-1- الغش البسيط

يتمثل هذا النوع من الغش في كل محاولة متعمدة من أجل دفع ضريبة أقل وهذا من خلال تقديم تصريحات ناقصة، تتضمن بيانات ناقصة أو خاطئة بسوء نية، أو التأخر في تقديمها أو عدم تقديمها نهائيا، فهو إذا : كل تصرف أو إغفال مرتكب من أجل التخلص من الضريبة.[15]

1-2-1-2- الغش المعقد:

يمكن تعريفه بأنه غش بسيط مقرون بممارسات تدليسية، أي أن المكلف يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة، وكذلك مسح كل الآثار التي قد تؤدي إلى كشف مغالطاته، ويتميز هذا النوع من الغش بأنه يجمع عناصر الجريمة، أي أن الغش المعقد يتوفر على العناصر التالية :

- عنصر النية: أي أن المكلف على دراية بأن الفعل غير مشروع.

- العنصر المادي : و المتمثل في تخفيض أساس الضريبة.

- **عنصر التدليس** : و يعني لجوء المكلف إلى مسح كل الأدلة ترقبا لأي مراقبة محتملة.

1-2-2- الغش الوطني و الغش الدولي

في هذا النطاق يصنف الغش كما يلي :

1-2-2-1- الغش الوطني

يمكن تعريفه بأنه كل إستعمال لطرق و ممارسات غش من قبل المكلف محاولة منه للتخلص بصفة غير شرعية من إلتزاماته الجبائية الناجمة عن التشريعات الجبائية الوطنية، و يمكن كذلك تعريفه بأنه كل غش يتم داخل حدود الدولة، يكون المكلف في مواجهة سلطات بلده فهو يخضع لقانون جبائي وحيد.

1-2-2-2- الغش الدولي

يتمثل هذا النوع من الغش في عدم دفع الضريبة أو الضرائب داخل البلد و تحويل المداخيل إلى بلد يتميز بجاذبية جبائية إن صح التعبير، وهذا بغية التقليل من المبالغ المقتطعة وهذا النوع من الغش يرجع إلى التطور الكبير الذي عرفته التبادلات الدولية و النشاط الكبير الذي غير حركة رؤوس الأموال.[16]

ثالثا – ماهية الضغط الضريبي

1- مفهوم و أهداف الدراسة النظرية العامة للضغط الضريبي

1-1- مفهوم الضغط الضريبي

هو العلاقة التي تقدم النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب و رسوم على الدخول المحققة من طرف الأفراد المكلفين بالضريبة أو من طرف الدولة ذاتها. [17] يعبر الضغط الضريبي عن نسبة الإقتطاع الضريبي مقارنة بالناتج المحلي الخام، وهو إحدى المؤشرات المستخدمة لتقييم الأنظمة الضريبية وذلك بفضل المقارنة بينها، فضلا عن أن إرتفاعه فوق مستويات معينة يمكن أن يكبح النشاط الإقتصادي، و يقصد بالضغط الضريبي أيضا ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة و الذي يختلف تبعا لحجم الإقتطاعات الضريبية من جهة و صورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة أخرى، و يعبر عنه أيضا على أنه العبء الذي يحدثه الإقتطاع الضريبي على الإقتصاد الوطني. [18]

1-2- أهداف دراسة النظرية العامة للضغط الضريبي

تحدد التغيرات الإقتصادية والإجتماعية التي يحدثها فرض الضرائب أهداف دراسة النظرية العامة للضغط الضريبي، وتنقسم هذه التغيرات إلى:[19]

- تغيرات لاإرادية: نتيجة إختلال في الكيان الضريبي قد تؤدي إلى إحداث تناقض لأهداف السياسة الضريبية أو الأسس العلمية والفنية للإخضاع الضريبي.

- تغيرات مقصودة: أي التغيرات التي يهدف النظام الضريبي أو السياسة الضريبية إلى تحقيقها.

2- أنواع ومعايير قياس الضغط الضريبي

2-1- أنواع الضغط الضريبي :

هناك نوعين من الضغط الضريبي: الأول ضغط ضريبي فردي والثاني ضغط ضريبي إجمالي.

2-1-1- الضغط الضريبي الفردي

يملك كل فرد موارد شخصية والتي تستهدفها الدولة والجماعات المحلية بإقتطاعات في شكل ضرائب مباشرة وغير مباشرة، وتمثل هذه الأخيرة طبعا مساهمات كما أنها تعتبر تضحية يجب تحملها من قبل كل فرد ما دام أنه يوجد حرمان لكل مكلف بالضريبة من جزء من دخله،ويحتسب الضغط الضريبي آخذا بعين الإعتبار دخل المكلف بالضريبة ومقدار الضرائب التي تضاف إليها الإقتطاعات الإجبارية المحسوبة على أساس الحماية الإجتماعية، فإذا كان الدخل يرمز له ب R والضرائب ب Iوالضغط الضريبي الفردي ب PFI وبالتالي صيغة المعادلة PFI=I/R .

كما تجدر الإشارة إلى أن الضرائب غير المباشرة على الإستهلاك لا تؤخذ بعين الإعتبار، لأنه من الصعب بل يستحيل في بعض الحالات أن نقوم بحساب كل الضرائب التي يتحملها الفرد والتي تكون بطبيعة الحال متضمنة في أسعار السلع المشتراة المستهلكة أو المستعملة.[20]

2-1-2- الضغط الضريبي الإجمالي

في هذا الإطار نأخذ مجمل الإيرادات الضريبية المحصلة الدولة والجماعات المحلية بما في ذلك الإقتطاعات الإجبارية من طرف صناديق الضمان الإجتماعي، وعلى ضوء هذا إذا رمزنا للضغط الضريبي الإجمالي PFG، الإيرادات الضريبية I والدخل القومي معبرا عليه بالناتج الداخلي الخام PIB ستكون لدينا **المعادلة التالية**:[21]

2-2- معايير قياس الضغط الضريبي:

تنحصر معايير قياس الضغط الضريبي المتبعة إما على أساس نسبة الإقتطاع الضريبي إلى الدخل القومي، أو على أساس نسبته إلى مجموع الإقتطاعات العامة التي تمثل موارد الدولة المختلفة.

2-2-1- نسبة الإقتطاع الضريبي إلى الدخل القومي

إن معيار الضغط الضريبي القومي يمكنه أن يبين العبئ الضريبي،دون الأخذ بعين الإعتبار أوجه إنفاق الإيرادات الضريبية، وبمعنى آخر إعادة توزيع ما إقتطعته الضرائب من الدخل القومي، ويمكن أن يتساوى الضغط الضريبي لبلدين عندما يتشابه الهيكل الإقتصادي والإجتماعي أو مستوى التقدم الإقتصادي، غير أنه في الواقع يختلفان نتيجة لطبيعة النفقات المنتجة وغير المنتجة التي يقوم الإقتطاع الضريبي في كلا البلدين بتمويلها.[22]

2-2-2- نسبة الإقتطاع الضريبي إلى مجموع الإقتطاعات العامة

تزداد صعوبة قياس الضغط الضريبي وفق هذا المعيار القائم على إيجاد نسبة الاقتطاع الضريبي إلى مجموع موارد الدولة (مجموع الاقتطاعات العامة) المتمثلة في جميع الضرائب المباشرة وغير المباشرة بالإضافة إلى أشباه الضرائب مثل التأمينات الإجتماعية، حيث يبقى هنا المعيار قليل الدقة نتيجة تعذر قياس بعض الاقتطاعات غير الضريبية في كثير من الأحيان، بالإضافة إلى أنه في الدول النامية تظهر الزيادة المستمرة في حجم الإنفاق، الأمر الذي يظهر العلاقة الوطيدة بين هذا الإقتطاع والمستوى العام للاقتطاعات

المختلفة بحيث يزداد العبء الضريبي كلما ازداد حجم الاقتطاعات العامة.

إن المقارنات الدولية في مجال الضغط الضريبي يكتنفها الكثير من الصعوبات، فحتى لو افترضنا إتباع أسس موحدة في حساب العبء الضريبي فإن العبئين الضريبيين متساويين في النسبة المئوية إلى الناتج الداخلي الخام، ولكن لا تتساوى أثرهما إذا كان الدخول متفاوتة فإقتطاع 15% من دخل ضعيف جدا يكون أشد وطأة من إقتطاع 15% من دخل مرتفع بسبب تناقص المنفعة الحدية كلما إرتفع الدخل[23].

3- شرح قانون لافير

3-1- حدود الضغط الضريبي

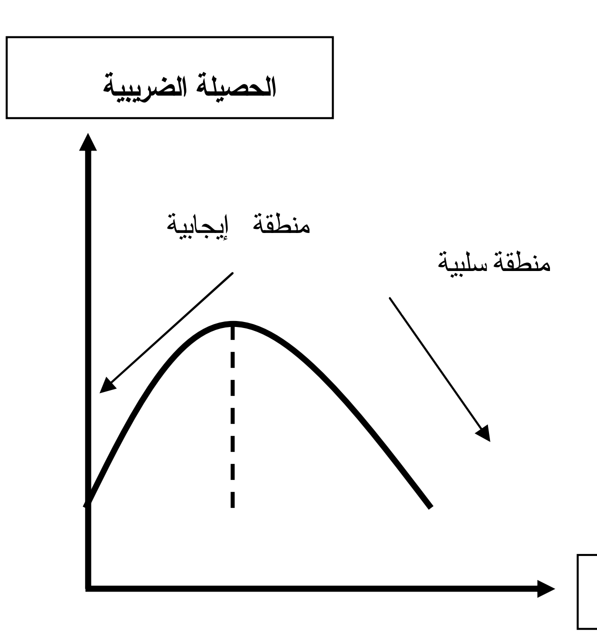
إن حدود الضغط الضريبي تتموقع على مستويين إثنين الأول إجتماعي سياسي والثاني إقتصادي.

- المستوى الإجتماعي السياسي:

يظهر أنه من المستحيل وضع مستوى لايمكن تحمله من الضغط الضريبي، فتقبل ومقاومة الضريبة يمكن أن تؤدي إلى زعزعة السلم المدني هذا من جهة، ومن جهة أخرى عندما تطبق دولة معينة ضغطا ضريبيا مرتفعا، يميل المكلفون بالضريبة إلى العمل على تهريب رؤوس أموالهم نحو دول تكون فيها مستويات الإقتطاعات منخفضة بشكل جد محسوس، كذلك نفس الحالة بالنسبة للمستثمرين الأجانب التي ستعزف عن الإستثمار في البلدان التي تعرف بتطبيق معدلات ضريبية جد مرتفعة.

- المستوى الإقتصادي:

لدينا فكرة الضريبة تقتل الضريبة التي قام بشرحها الإقتصادي الأمريكي لافير,حيث أوضح أن هذه العبارة تتحقق لما تقوم الدولة بتجاوز حد أو عتبة معينة من فرضها للضرائب و يصبح ذلك عامل معرقل للإقتصاد, بإعتبار أنه يمكن سلب مجمل الدخل ولتفادي مثل هذه الوضعية وخاصة في حالة تطبيق معدلات ضرائب مرتفعة, سيتجه كل مكلف بالضريبة نحو التهرب من دفعها أو حتى الغش أثناء تصريحه بدخله، أو الحد من نشاطه الإقتصادي بسبب الضغط



الضريبي المفروض .[24]

2-3- البناء النظري لمنحنى لافير:

يوجد في الواقع سببان رئيسيان يفسران هذه الظاهرة "الضريبة تقتل الضريبة" السبب الأول، تؤدي الضريبة على الدخل إلى إحداث تشوه في السعر النسبي بين العمل والراحة، و هذا بدوره يؤدي إلى انحراف (تغير) في تفضيل الأفراد بخصوص الإستهلاك و خسارة الإدخار.

الضريبة على الدخل والتقسيم بين الراحة و النشاط.

الأثر الأكثر شهرة للضريبة و الذي يدفعنا إلى إثبات الوجود النظري لمنحنى لافير، هو التشوه (الإعوجاج) في الأسعار النسبية مابين الراحة و العمل الحاصل بسبب الضرائب المفروضة على الدخل، بصفة عامة يمكننا إرجاع الطابع غير الحاث على العمل إلى الضرائب.

على نحو مبسط، فإن الأفراد يتصرفون في تقسيم أوقاتهم من خلال نوعين من الأنشطة: الراحة ونقصد به الأنشطة المنزلية الغير الخاضعة للضريبة، و العمل و هو نشاط خاضع طبعا للضرائب.

لنفترض الآن أننا في مجتمع حيث لا توجد ضرائب، و كان هناك فلاح يعتمد على محصول القمح، حيث يقوم بجني هذا المنتج ثم بيعه في السوق، هذا النشاط يجلب له مثلا 100 دينار في الساعة، و هذا بدوره يمكنه من شراء الضروريات التي يحتاجها ولتكن الخبز مثلا و ذلك بـ: 33 دينارا للكيلوغرام إذا كان يقوم بإنتاج(إعداد) الخبز بنفسه، و يستغرق من أجل ذلك نصف ساعة فالخيارات المتاحة أمام هذا الفلاح ستكون بسيطة جدا :

إما أن يشتري الضروريات (الخبز) من السوق، وهذا يكلفه 20 دقيقة عمل(أي الوقت الذي ينبغي عليه عمله للحصول على ما مقداره 33 دينارا من إنتاجه للقمح).

وإما أن يقوم هو بإنتاج ما يحتاجه (الخبز)، وهذا بدوره سيكلفه 50 دينارا (بدلالة إنتاج القمح بأسعار السوق)

لا شك أن الخيار الأفضل لهذا الشخص ستكون بالتأكيد هي التخلي عن الإكتفاء الذاتي وبيع القمح ومن ثم شراء ما يحتاجه (الخبز) من السوق.

في هذه الحالة فإن الإنتاج الجاري يكون قد إرتفع ب 33 دينارا من القمح و 33 دينارا للخبز. لنتصور الآن أن الدولة فرضت ضريبة ثابتة قدرها 50%، هذا يعني أنه في ساعة إنتاج واحدة، فإن الفلاح لا يحصل إلا على 50 دينارا كدخل حقيقي و يكون الرصيد في هذه الحالة 50 دينار و هو نسبة ما ستأخذه الدولة كاقتطاع إجباري .

الخيارات المتاحة أمام هذا الشخص في هذه الحالة ستتغير، ولكنها ستبقى بسيطة و تصبح كما يلي:

- إما أن ينتج القمح من أجل شراء الخبز. أو:

- أن يقوم هو بتحويل إنتاجه من القمح

إلى خبز.

- في الحالة الأولى، فإنه يجب 40 دقيقة عمل، بينما في الحالة الثانية ينبغي دائما 30 دقيقة (كما في المثال الأول).

لا شك أن النظام الأمثل للإنتاج سيكون هو الإكتفاء الذاتي، و الإنتاج الجاري في هذه الحالة سيكون منقوصا مما قيمته 33 دينارا من القمح و 33 دينارا من الخبز.

هذا المثال ليس قصصيا، لكنه يعبر و ببساطة عن واقع الحال، كما أننا محاطون بأمثلة كثيرة من هذا النوع، و المشكلة تكمن في التعرف على هذا النوع من الظواهر.

يمكننا الآن تمثيل ما قلناه عن طريق التمثيل البياني التقليدي للتحكيم بين العمل والراحة، فرد له 24 ساعة في اليوم فإذا كان يعمل صفر(0)ساعة، فإن دخله يكون معدوما(0)، و إذا كان يعمل 24 ساعة فإن دخله يساوي24w ، حيث w يمثل معدل الأجر الساعي لهذا الفرد، و بطبيعة الحال فإن أي ثنائية أو زوج تتوسط النقطتين السابقتين(أنظر الشكل1) تمثل توزيع الفرد لوقته بين العمل و الراحة.

في الشكل (01) :

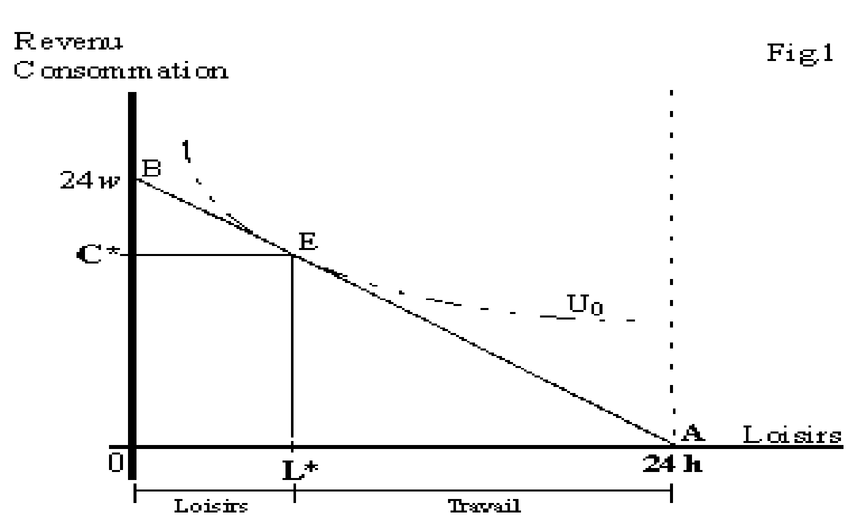
عند النقطة A فإن وقت الراحة =24ساعة ، الدخل=0 وعند النقطة B فإن وقت العمل=24ساعة ، الدخل =w24 (أقصى دخل ممكن).

كل النقاط(الأزواج أو الثنائيات) التي تقع على المستقيم (AB) هي نقاط ممكنة.

النقطة E تمثل نقطة التوازن، و عند هذه النقطة تتساوى المنفعة الحدية لساعة العمل الأخيرة مع المنفعة الحدية لساعة الراحة الأخيرة.

منحنى المنفعة(oU) يمثل ميل المستقيم(AB) عند النقطة(E).

الشكل(01): منحنى تقسيم الوقت بين العمل و الراحة



العلاقة بين عرض العمل و معدل الضريبة

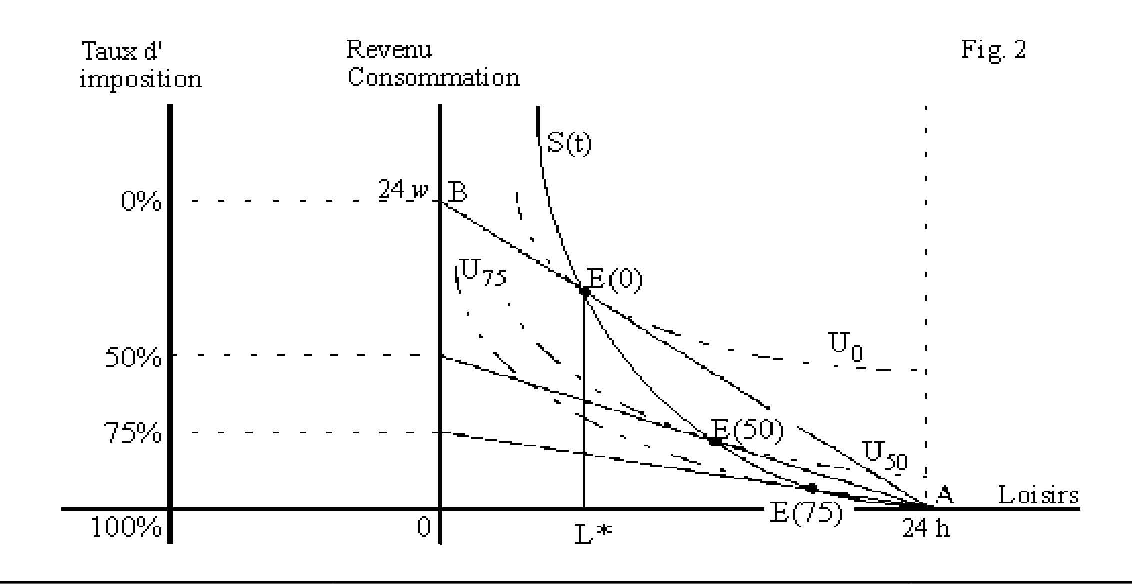
إن ما تقوم به الضرائب هو أنها تغير من معدل الأجرw، فمن أجل معدل ضريبة t فإن . w(1-t) معدل الأجر الحقيقي ليس إلا

مثلا إذا كان w=100 دينار في الساعة ،و كان معدل الضريبة 25%، فيكون معدل الأجر الحقيقي مساويا إلى 75 دينارا في الساعة، في الشكل الأول فإن الزيادة في معدل الضريبة(t) تترجم أو تظهر من خلال إنتقال النقطة B نحو الأسفل.

و من أجل كل معدل ضريبة فإننا نحصل على نقطة توازن جديدة E(t) الموافقة لها.

المنحنى الذي يصل بين مختلف نقاط التوازن E(t) التي حصلنا عليها، ليست في النهاية إلا منحنى عرض العمل S(t) بدلالة معدل الضريبة..

الشكل(02): منحنى عرض العمل بدلالة معدل الضريبة



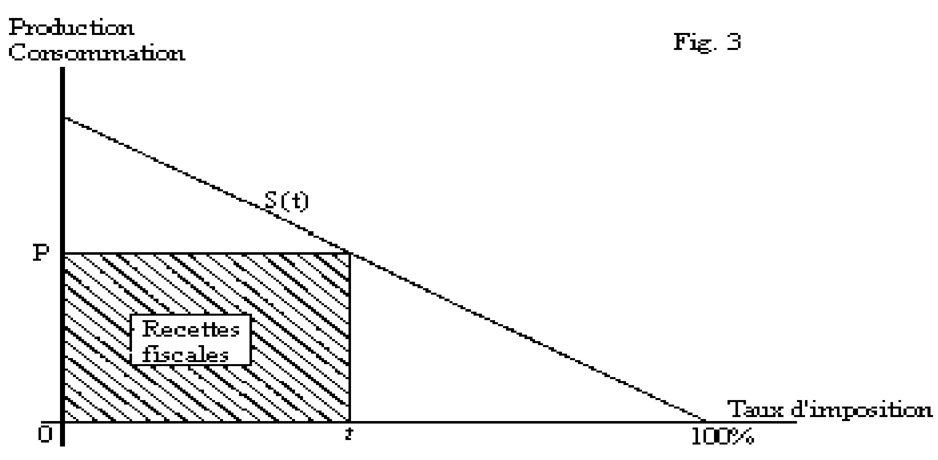
هذا المنحنى S(t) يبين لنا بأن عرض العمل يتناقص بتزايد المعدل الحدي للضرائب.

الإنتاج و هو مرتبط بعرض العمل و يتناقص إذن مع معدل الضريبة.

في حالة ما إذا كان مستوى عرض العمل معدوما و ذلك عند معدل ضريبة 100% الإنتاج يكون بدوره معدوما من أجل هذا المستوى الضريبي، ومستوى الإنتاج يتناقص إذن و بشكل منتظم من C* إلى غاية الصفر(0)، في نفس الوقت الذي تمر فيه الضريبة من الصفر(0) إلى معدل 100%.

في الحقيقة يمكننا أن نفهم بسهولة بأن الأفراد إذا كانوا مجبرين على تحويل كل إنتاجهم إلى الدولة، فإنهم سوف يفضلون التوقف عن العمل نهائيا، أو على الأقل تحويل نشاطهم من الإطار القانوني إلى السوق السوداء، هذه الظاهرة محققة و بدرجات مختلفة في كل المجتمعات الحالية.

الشكل(03): علاقة الإنتاج بمعدلات الضريبة



من الشكل (03):

- ما بين القيمتين (الحدين) من الإنتاج الموافقتين للمعدلين 0% و 100%، فإن الإنتاج يتناقص بإنتظام مع معدلات الضريبة.

- يمكننا إذن تبسيط هذه الفرضية الأساسية بتمثيل منحنى الإنتاج على شكل خط مستقيم متناقص.

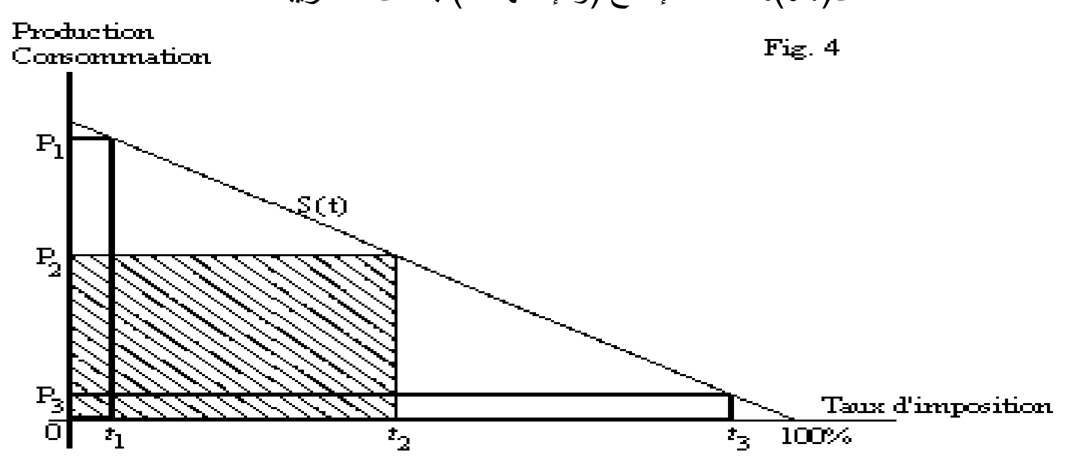
- منحنى لافير يربط ما بين مستويات الحصيلة الضريبية للدولة و معدلات الضريبة.

- حصيلة الدولة تكون معدومة عندما يكون

معدل الضريبة معدوما، و بعدها تتزايد مع هذا المعدل قبل أن تتناقص إلى غاية الصفر(0) من أجل معدل ضريبة 100%.

و في الواقع يمكننا شرح هذه النتيجة بطريقة أكثر بساطة بالأخذ بعين الإعتبار منحنى الإنتاج والحصيلة الضريبية للدولة الموافقة لمساحة المستطيل المضلل في الشكل (03)

الشكل(04): علاقة الإنتاج (والإستهلاك) بمعدل الضريبة



هذه المساحة صغيرة للمعدلات المنخفضة أو المرتفعة (حيث أن عرض المستطيل يؤول إلى الصفر بينما طوله يؤول إلى قيمة منتهية).

الحصيلة الضريبية تكون أعظمية

(في أقصى قيمة لها)عندما تكون مساحة المستطيل عظمى، أي من أجل قيمة متوسطة لمعدل الضريبة.

إذا تفحصنا الشكل (04) جيدا يمكننا تفهم كيف يمكن لإقتصاديي العرض الوصول إلى مثل هذه النتائج.

إن الشكل (04) يتيح لنا إمكانية مقارنة الحصيلة الضريبية (مساحات المستطيلات) الناتجة عن معدلات مختلفة للضرائب، المساحة المستطيلة المضللة تزيد أولا مع معدلات الضريبة ثم تتناقص بعد ذلك إلى الصفر.

العلاقة بين الحصيلة الضريبية و المعدلات الضريبية(منحنى لافير).

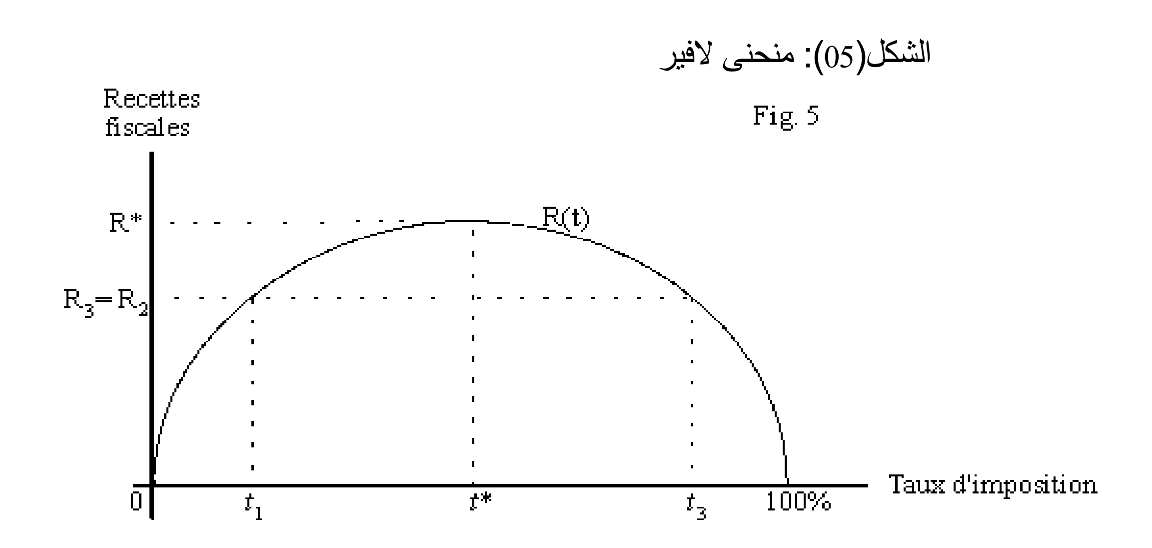
إذا قمنا بربط الحصيلة الضريبية للدولة مع معدلات الضريبة، فإننا نحصل على منحنى لافير(أنظر الشكل (05).

المنحنى في الشكل (05) يوضح بأنه إبتداء من معدل ضريبة *t كل زيادة في الضغط الضريبي تنتج تراجعا في الحصيلة الضريبية، و طبعا لا يمكننا الزعم بأن هذا المعدل هو هذا أو ذاك، و كما هو الحال بالنسبة لقانون الطلب حيث لا يحدد لنا عند أي قيمة الطلب ينخفض عند تخفيض الأسعار، فإن منحنى لافير لا يحدد لنا بكم تتغير الحصيلة الضريبية

للدولة عند تغير معدلات الضريبة المعطاة.

الشكل(05): منحنى لافير

Fig. 5



منحنى لافير إذن ما هو إلا إطار تحليلي يعتمد أساسا على بديهية حقيقية، هذه البديهية تقوم على أن الأفراد مستعدون للعمل أكثر عند زيادة دخولهم الحقيقية.

إن مبدأ منحنى لافير مستنتج من هذه البديهية و النتيجة هي أن هذا المنحنى واقعي وحقيقي.

وهكذا وصل آرثر لافير سنة 1974 إلى رسم المنحنى الذي يُنسب إليه و مفاده بإختصار أن " زيادة المعدلات الضريبية تؤدي إلى خفض الحصيلة لكن بعد مستوى معين".

خاتمـــــــة:

إن الضغط الضريبي عبارة عن مدى التأثير الذي تحدثه فرض الضرائب المختلفة، فلقد رأينا أن الضغط الضريبي يؤثر على العمل كما أنه يؤثر على الاستهلاك والإنتاج وهذه التأثيرات تنتقل بطبيعة الحال إلى حصيلة الدولة من الضرائب, فقد يؤثر الضغط الضريبي على حصيلة الدولة تأثيرا سلبيا بحسب معدل الضغط الضريبي ومدى قبول الأفراد لهذا المعدل، فهناك نقطة بين المنطقة الايجابية والمنطقة السلبية تسمى بمعدل الضغط الضريبي الأمثل، وفي هذه النقطة تكون حصيلة الدولة في أكبر مستوى ممكن وبعد هذه النقطة تبدأ حصيلة الدولة بالتناقص، بالإضافة إلى جانب التهرب والغش الضريبي الذي يجب أن لا ننساه، فهذا الأخير له الأثر الواضح على خزينة الدولة طبعا ومما لا شك فيه فسلوك التهرب والغش يزداد بإرتفاع معدل الضغط الضريبي، ومن هذا المنطلق نستطيع تأكيد الفرضية الأولى التي طرحت من قبل أن الضغط الضريبي عامل وحافز أساسي للتهرب والغش الضريبي

الهوامش:

1-Margairaz André, la fraude fiscales et ses succédanées, Comment on échappe à l'impôt,édition Blonay, Suisse, 1988, P : 27.

2- جامع أحمد، علم المالية، فن المالية العامة، الجزء الأول، الطبعة 2، دار النشر العربية، القاهرة، 1975، ص: 244،245.

3-Delahaye Thomas, Le Choix de la Voie moins imposée, édition Bruylant, Bruxelles,1977, P : 164.

4-Martinez Jean Claude, La fraude fiscale, PUF, Paris, 1984, P : 91.

5- سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي و آثارها على إقتصاديات الدول النامية، جامعة الإسكندرية،1999،ص : 21.

6 - Gaudemet Paul Marie, Précis de Finances Publique, édition Montchrestien, Tome 2, Paris, 1970, P : 314.

7 - Cartou Louis, Droit Fiscal international et européen, 2 édition, Précis Dalloz, Paris, 1991, P : 259.

8- يونس أحمد البطريق، حامد عبد المجيد دراز، محمد أحمد عبد الله، مبادئ المالية العامة، دار شباب الجامعة، الإسكندرية، 1978، ص :157 .

9- Margairaz André, op.cit,P : 27.

10-Ibid, P : 28.

11-Idem

12- جامع أحمد، مرجع سابق، ص: 245،244.

13-Delahaye Thomas, op.cit , P : 164.

14- المادة 303-1- من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

15- سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 21.

16-Martinez Jean Claude, op.cit , P : 91.

17- محمد عباس محرزي،إقتصاديات المالية العامة،ديوان المطبوعات الجامعية،بن عكنون الجزائر،2003،ص:325

18 - نصر رحال،مصطفى عوادي، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري،نشر وتوزيع مكتبة بن موسى السعيد الوادي الجزائر 2011/2010

،:70،71.

19- يونس أحمد البطريق،النظم الضريبية،الدار الجامعية، الإسكندرية مصر،2001،ص:88،87

20- محمد عباس محرزي،مرجع سابق،ص:326،325.

21- نفسه،ص:326.

22- يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، مرجع سابق،ص:79.

23- -http://islamfin.go-forum.net,15/01/2011.

24- محمد عباس محرزي،مرجع سابق،ص:327.